Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla)

7 ta’ Novembru 2013 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari — Artikoli 63 TFUE u 65 TFUE — Moviment liberu tal-kapital — Le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru li tirrifjuta t-tnaqqis tat-telf marbut mal-bejg? ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or mill-qlig? ri?ultanti mit-trasferiment ta’ valuri mobbli fl-Istat Membru tat-tassazzjoni”

Fil-Kaw?a C?322/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa minn Korkein hallinto-oikeus (il-Finlandja), permezz ta’ de?i?joni tat-23 ta’ ?unju 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-28 ta’ ?unju 2011, fil-kaw?a miftu?a minn

K,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (L-Ewwel Awla),

komposta minn A. Tizzano, President tal-Awla, A. Borg Barthet, u E. Levits (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Mengozzi,

Re?istratur: K. Malacek, Amministratur,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-10 ta’ Jannar 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al K, minn M. Tiusanen, asianajaja,

– g?all-Gvern Finlandi?, minn H. Leppo u S. Hartikainen, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern ?ermani?, minn K. Petersen u T. Henze, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Svedi?, minn A. Falk u K. Petkovska, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern tar-Renju Unit, minn C. Murrell, b?ala a?ent, assistita minn K. Bacon, barrister,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn I. Koskinen, R. Lyal u W. Roels, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-21 ta’ Marzu 2013,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 63 TFUE u 65 TFUE.

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a miftu?a minn K, persuna su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul prin?ipalment fil-Finlandja, dwar ir-rifjut min-na?a tal-awtorità fiskali Finlandi?a li

tippermettilu li jnaqqas it-telf subit waqt it-trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Franza mid-d?ul taxxabbli tieg?u fil-Finlandja.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt Finlandi?

3 L-Artikolu 45(1) tal-li?i 1992/1535 dwar it-taxxa fuq id-d?ul [tuloverolaki (1992/1535)], tat-30 ta’ Di?embru 1992, kif kien fis-se?? fil-mument meta ?raw il-fatti fil-kaw?a prin?ipali, ji?ifieri matul is-sena fiskali li tkopri s-sena 2004 (iktar 'il quddiem il-“li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul”), jipprovdi li l-qlig? miksub waqt trasferiment ta’ beni jikkostitwixxi qlig? kapitali taxxabbli.

4 L-Artikolu 50 tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul kien redatt kif ?ej:

“It-telf subit waqt trasferiment ta’ beni jista’ jitnaqqas mill-qlig? miksub waqt trasferiment ta’ beni matul is-sena fiskali li fiha jkun sar it-telf u t-tliet snin fiskali su??essivi, u dan ma jitti?idx inkunsiderazzjoni waqt l-istabbiliment tal-i?bilan? tal-qlig? minn kapital.”

5 L-Artikolu 6 tal-li?i 1995/1552 inti? g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja internazzjonali [kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annettu laki (1995/1552)] huwa redatt kif ?ej:

“Id-d?ul miksub fi Stat barrani, li dwaru il-Finlandja rrinunzjat, permezz ta’ ftehim internazzjonali, li te?er?ita l-prerogattivi fiskali tag?ha, huwa kkunsidrat b?ala d?ul taxxabbli ta’ persuna fi?ika [...]. Is-sehem li jikkorrispondi g?all-parti mid-d?ul li huwa e?entat min?abba s-sors jew it-tip ta’ d?ul huwa madankollu mnaqqas mit-taxxi fuq id-d?ul tal-persuna taxxabbli (metodu ta’ e?enzjoni progressiva). Waqt il-kalkolu tad-d?ul ri?evut mill-Istat barrani, g?andhom jitnaqqsu t-telf u l-interessi marbuta mal-akkwist jew il-preservazzjoni tad-d?ul, u dan ming?ajr pre?udizzju g?al kull dispo?izzjoni kuntrarja. Madankollu, it-telf u l-interessi ma jistg?ux jitnaqqsu meta jkunu je??edu l-ammont tad-d?ul ri?evut mill-Istat barrani [...]. It-tnaqqis isir fir-rigward tat-taxxi differenti li jkunu dovuti.”

6 Il-qorti tar-rinviju tispjega li, fil-Finlandja, it-taxxa fuq id-d?ul mill-kapital hija proporzjonali. Skont l-Artikolu 124(2) tal-li?i relatata mat-taxxa fuq id-d?ul, ir-rata ta’ taxxa applikata matul is-sena 2004 g?ad-d?ul mill-kapital kienet ta’ 29 %.

Il-Ftehim tal-prevenzjoni tat-taxxa doppja

7 Skont l-Artikolu 6(1) tal-ftehim bejn il-Gvern tar-Repubblika Fran?i?a u l-Gvern tar-Repubblika tal-Finlandja sabiex ti?i evitata t-taxxa doppja, u g?all-prevenzjoni tal-eva?joni tat-taxxi fir-rigward tat-taxxa fuq id-d?ul u tat-taxxa fuq il-kapital, iffirmat f’Helsinki fil-11 ta’ Settembru 1970, (iktar 'il quddiem il-“ftehim Fran?i?-Finlandi?”), id-d?ul minn proprjetà immobbli huwa taxxabbli fl-Istat kontraenti fejn tkun tinsab dik il-proprjetà.

8 L-Artikolu 13(1) tal-ftehim Fran?i?-Finlandi? jipprovdi li l-qlig? li jirri?ulta mit-trasferiment tal-proprjetà immobbli huwa taxxabbli fl-Istat kontraenti fejn tkun tinsab dik il-proprjetà immobbli.

9 L-Artikolu 23 tal-ftehim Fran?i?-Finlandi? jipprovdi kif ?ej:

“It-taxxa doppja g?andha ti?i evitata kif ?ej:

1. [...]

2. Fil-ka? tal-Finlandja:

a) Id-d?ul u l-elementi tal-kaptial minbarra dawk imsemmija fil-paragrafu b) iktar 'il quddiem huma e?entati mit-taxxi Finlandi?i imsemmija fil-paragrafu 3 b tal-Artikolu 2, meta dak id-d?ul jew dawk l-elementi tal-kapital ikunu taxxabbli fi Franza skont dan il-ftehim.

[...]

c) Minkejja d-dispo?izzjonijiet tal-paragrafi a) u b) it-taxxa Finlandi?a tista' ti?i kkalkulata fuq id-d?ul taxxabbli fil-Finlandja skont dan il-ftehim, bir-rata korrispondenti g?all-ammont globali tad-d?ul taxxabbli b'mod konformi mal-le?i?lazzjoni Finlandi?a."

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

10 Matul is-sena 2004, K bieg? proprjetà immobbli li tinsab fi Franza li huwa kien akkwista fl-2001. Huwa ddikjara, f'dan ir-rigward, telf ta' EUR 172 623. Skont id-dikjarazzjonijiet tieg?u, K ma kienx ir?ieva d?ul fi Franza li minnu seta' jnaqqas dan it-telf u fuq kollox lanqas ma kien akkwista fl-2004 beni o?ra fi Franza li kienu, fl-okka?joni tat-trasferiment ta' dawn il-beni, ipa?u l-imsemmi telf. Madankollu, K ibbenefika fil-Finlandja, matul dik l-istess sena tal-2004, minn qlig? li rri?ulta mit-trasferiment ta' valuri mobbli intaxxati fil-Finlandja, li huwa talab li permezz tieg?u jkun jista' jpa?i t-telf marbut mal-bejg? ta' proprjetà immobbli Fran?i?a. K ma je?er?itax attività professjonali inkonnessjoni mal-proprjetà immobbli jew mal-valuri mobbli.

11 Id-dipartiment lokali tat-taxxa (verovirasto) qies li K ma kellux id-dritt li jnaqqas mid-d?ul mobbiljari tieg?u ri?evut fil-Finlandja t-telf li rri?ulta mill-bejg? ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza.

12 Peress li t-talba g?al tnaqqis imressqa minn K quddiem il-Lounais-Suomen verotuksen oikaisulautakunta (kummissjoni g?all-verfika fiskali tal-Lbi? tal-Finlandja) ?iet mi??uda fit-13 ta' April 2006, K ippre?enta rikors quddiem it-Turun hallinto-oikeus (qorti amministrattiva ta' Turku). Peress li dan ir-rikors ?ie mi??ud ukoll, permezz tad-de?i?joni tal-31 ta' Ottubru 2007, K ippre?enta appell quddiem il-korkein hallinto-oikeus.

13 K isostni li, jekk ir-rikors tieg?u ma jintlaqax, ir-rifjut tat-tnaqqis tat-telf subit ser isir definittiv, peress li huwa persuna su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul prin?ipalment fil-Finlandja u ma g?andu l-ebda d?ul ie?or jew beni o?ra fi Franza. Issa, tali rifjut tat-tnaqqis jikkostitwixxi ksur tal-prin?ipji tal-libertà ta' stabbiliment u tal-moviment liberu tal-kapital li ma jistax ji?i ??ustifikat mit-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

14 Skont K, it-tnaqqis tat-telf marbut mat-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza mill-qlig? ri?evut mit-trasferiment ta' azzjonijiet fil-Finlandja ma jikkontestax l-e?er?izzju ta' kompetenza fiskali parallela. Mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, partikolarment mis-sentenzi tat-13 ta' Di?embru 2005, Marks & Spencer (C?446/03, ?abra p. I?10837, punt 40) u tad-29 ta' Marzu 2007, Rewe Zentralfinanz (C?347/04, ?abra p. I?2647, punt 69), jirri?ulta li l-fatt li r-Repubblika tal-Finlandja ma tir?evix taxxi fuq il-qlig? li jirri?ulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza ma huwiex wa?du suffi?jenti sabiex ji??ustifika regola li tistabbilixxi li jista' jitnaqqas biss it-telf relatat mal-proprjetà immobbli li tinsab fil-Finlandja.

15 Lanqas ma tista' ti?i invokata l-prevenzjoni tat-tnaqqis doppju tat-telf peress li K ma g?andu l-ebda beni o?ra fi Franza, ma je?er?ita l-ebda attività hemmhekk u ma jir?ievi l-ebda d?ul hemmhekk.

16 Il-qorti tar-rinviju tirrileva li persuna su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul prin?ipalment fil-

Finlandja tista’ hemmhekk tnaqqas telf subit waqt trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tinsab fil-Finlandja, skont il-modalitajiet stabbiliti mil-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul, i?da ma tistax tnaqqas fil-Finlandja telf subit fl-okka?joni ta’ trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Franza. Din il-qorti tippre?i?a li, f’kaw?a simili g?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hija dde?idiet li ma tittollerax it-tnaqqis ta’ telf li jirri?ulta mill-bejg? ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or mid-d?ul taxxabbli fil-Finlandja, i?da l-imsemmi kaw?a ?iet de?i?a qabel l-g?oti tas-sentenzi tal-Qorti tal-?ustizzja tal-15 ta’ Mejju 2008, Lidl Belgium (C?414/06, ?abra p. I-3601) u tat-23 ta’ Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt (C?157/07, ?abra p. I-8061).

17 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tqis li l-kaw?a odjerna hija differenti mis-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Lidl Belgium u Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt min?abba l-fatt li t-telf subit minn K ma huwiex marbut ma’ attività professjonali e?er?itata permezz ta’ stabbiliment stabbli fi Stat Membru ie?or. Fil-fatt, attività e?er?itata f’tali kuntest fil-prin?ipju ssir g?al perijodu twil ta’ ?mien, b’tali mod li jista’ ra?onevolment tkun mistennija tag?ti lok ma?-?mien g?al d?ul li t-telf tieg?u jista’ mill-?did ji?i mnaqqas. G?aldaqstant, f’ipote?i parallela, in-natura definittiva tat-telf ma tkunx ?erta u jkun je?isti riskju ta’ tnaqqis doppju tat-telf. G?all-kuntrarju, meta persuna taxxabbli ma jkollhiex sors ta’ d?ul fi Stat Membru ie?or li jippermettilha li tnaqqas telf, is-sitwazzjoni, mill-perspettiva tan-natura definittiva tat-telf, tkun differenti, anki jekk is-sistema fiskali Fran?i?a tkun toffrilha wkoll il-possibbiltà li tnaqqas it-telf naxxenti mit-trasferiment ta’ beni mid-d?ul tas-snin su??essivi. F’sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma hijiex marbuta mal-e?er?izzju ta’ attività professjonali, ma huwiex permess li ji?i kkunsidrat li persuna taxxabbli g?andha tibbenefika sussegwentement, fl-Istat Membru fejn ikunu jinsabu l-beni, minn d?ul li minnu jkun jista’ ji?i mnaqqas mill-?did it-telf.

18 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Korkein hallinto?oikeus idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

“L-Artikoli 63 u 65 TFUE g?andhom ji?u interpretati fis-sens li jipprekludu ?abra ta’ regoli nazzjonali li skont dawn persuna li hija persuna taxxabbli [su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul] prin?ipalment fil-Finlandja ma tistax tnaqqas it-telf subit, waqt it-trasferiment ta’ beni [proprjetà] immobbli li [t]insab fi Franza, mill-qlig?, taxxabbli fil-Finlandja, li hija g?amlet bit-trasferiment ta’ azzjonijiet, filwaqt li persuna li hija persuna taxxabbli prin?ipalment fil-Finlandja tista’, ta?t ?erti kundizzjonijiet, tnaqqas mill-qlig? minn kapital tag?ha t-telf subit waqt it-trasferiment ta’ beni [proprjetà] immobbli ekwivalenti li jinsab fil-Finlandja?”

Fuq id-domanda preliminari

19 Permezz tad-domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikoli 63 TFUE u 65 TFUE jipprekludux le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tippermettix lil persuna taxxabbli li tkun residenti f’dan l-Istat Membru u li tkun su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul prin?ipalment f’dak l-istess Stat Membru, li tnaqqas it-telf li jirri?ulta minn trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tkun tinsab fi Stat Membru ie?or mid-d?ul mobbiljari taxxabbli fl-ewwel Stat Membru, meta dan kien ikun possibbli, ta?t ?erti kundizzjonijiet, jekk il-proprjetà immobbli kienet tinsab fl-ewwel Stat Membru.

Dwar l-e?istenza ta’ restrizzjoni

20 Skont ?urisprudenza stabbilita, fin-nuqqas, fit-Trattat FUE, ta’ definizzjoni tal-kun?ett ta’ “moviment tal-kapital”, fis-sens tal-Artikolu 63(1) TFUE, in-nomenklatura li tikkostitwixxi l-Anness I tad-Direttiva tal-Kunsill 88/361/KEE, tal-24 ta’ ?unju 1988, g?all-implementazzjoni tal-Artikolu 67 tat-Trattat [artikolu m?assar bit-Trattat ta’ Amsterdam] (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 10, Vol. 1, p. 10) tikkonserva valur indikattiv, anki jekk din id-direttiva ?iet adottata abba?i tal-Artikoli 69 u 70(1) tat-Trattat KEE (li saru l-Artikoli 69 KE u 70(1) KE, artikoli li t?assru bit-Trattat ta’

Amsterdam), peress li g?andu jinftiehem li, b'mod konformi mat-tielet paragrafu tal-introduzzjoni ta' dan l-Anness, in-nomenklatura inklu?a fih ma tillimitax il-kun?ett ta' moviment tal-kapital (ara, b'mod partikolari, sentenzi tal-14 ta' Settembru 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, ?abra I-8203, punt 22 u l-?urisprudenza ??itata; tat-12 ta' Frar 2009, Block, C-67/08, ?abra p. I-883, punt 19, u tal-15 ta' Ottubru 2009, Busley u Cibrian Fernandez, C-35/08, ?abra p. I?9807, punt 17).

21 Fost il-movimenti tal-kapitali elenkati fl-Anness I tad-Direttiva 88/361 jissemmew, ta?t l-Intestatura II intitolata "Investimenti fil-Bini", investimenti fil-proprjetà immobbiljari barra l-pajji? minn residenti.

22 Dwar l-e?istenza ta' restrizzjonijiet g?all-moviment tal-kapital fis-sens tal-Artikolu 63(1) TFUE, je?tie? li jitfakkar li l-mi?uri pprojbiti minn din id-dispo?izzjoni jinkludu dawk li huma ta' natura li jiddiswadu l-persuni mhux residenti li jag?mlu investimenti fi Stat Membru jew li jiddiswadu r-residenti tal-imsemmi Stat Membru li jag?mluhom fi Stati o?ra (ara s-sentenzi tal-25 ta' Jannar 2007, Festersen, C?370/05, ?abra p. I-1129, punt 24; tat-18 ta' Di?embru 2007, A, C?101/05, ?abra p. I-11531, punt 40; tat-22 ta' Jannar 2009, STEKO Industriemontage, C-377/07, ?abra p. I?299, punt 23, kif ukoll Busley u Cibrian Fernandez, i??itata iktar 'il fuq, punt 20).

23 Jistg?u jitqiesu b?ala li jikkostitwixxu tali restrizzjonijiet, il-mi?uri nazzjonali li jistg?u jwaqqfu jew jillimitaw l-akkwist ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Busley u Cibrian Fernandez, i??itata iktar 'il fuq, punt 21).

24 Issa, fir-rigward tas-sistema fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, hemm lok li ji?i rrilevat li l-Artikolu 50(1) tal-li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul tipprovdi li l-persuni taxxabbli residenti jistg?u jnaqqsu t-telf subit waqt it-trasferiment ta' proprjetà immobbli jew ta' beni mobbli, mill-qlig? miksub waqt it-trasferiment ta' proprjetà immobbli jew ta' beni mobbli o?rajn, matul is-sena fiskali li fiha jkun sar it-telf u t-tliet snin fiskali su??essivi.

25 Madankollu, tali possibbiltà ta' tnaqqis tikkostitwixxi vanta?? fiskali li jing?ata biss, meta tkun involuta proprjetà immobbli, jekk it-telf ikun jirri?ulta mit-trasferiment ta' tali proprjetà li tinsab fit-territorju tal-Istat Membru ta' residenza tal-persuna taxxabbli, i?da mhux meta l-proprjetà immobbli tkun tinsab fi Stat Membru ie?or.

26 Fil-fatt, skont l-Artikolu 6(1) tal-li?i 1995/1552, it-telf subit fi Stat Membru ie?or ma jistg?ux jitnaqqsu meta dawn ikunu je??edu l-ammont tad-d?ul ri?evut f'dak l-Istat.

27 G?aldaqstant, persuna taxxabbli residenti ma tistax tnaqqas it-telf subit waqt it-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or mill-qlig? miksub waqt it-trasferiment ta' valuri mobbli taxxabbli fil-Finlandja.

28 F'dawn il-kundizzjonijiet, is-sitwazzjoni fiskali ta' persuna taxxabbli residenti u su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul prin?ipalment fil-Finlandja li tkun batiet telf fuq il-bejg? ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or hija inqas favorevoli minn dik ta' persuna taxxabli li tkun batiet telf mill-bejg? ta' proprjetà immobbli li tinsab fil-Finlandja.

29 G?all-kuntrarju ta' dak li jikkonferma l-Gvern Finlandi?, l-impossibbiltà g?all-persuna taxxabbli residenti ta' Stat Membru li tnaqqas it-telf subit waqt il-bejg? ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or mill-qlig? taxxabbli fl-ewwel Stat Membru ma tirri?ultax mill-e?er?izzju parallel mi?-?ew? Stati Membri kkon?ernati tal-kompetenza fiskali tag?hom.

30 Fil-fatt, g?andu ji?i rrilevat li, f'dan il-ka?, ir-Repubblika tal-Finlandja g?a?let, minn na?a, li tawtorizza l-persuni taxxabbli residenti li jnaqqsu t-telf subit waqt trasferiment ta' beni mill-qlig?

miksub waqt trasferiment ta’ beni o?rajn u, min-na?a, li tillimita t-te?id inkunsiderazzjoni ta’ tali telf, u b’mod partikolari li ma tippermettix it-tpa?ija tal-qlig? taxxabbli fil-Finlandja permezz tat-telf subit fi Stat Membru ie?or.

31 Tali differenza fit-trattament skont il-post fejn tkun tinsab il-proprjetà tista’ tiddiswadi persuna taxxabbli milli tag?mel investimenti immobbiljari fi Stat Membru ie?or u g?aldaqstant jikkostitwixxi restrizzjoni g?al moviment liberu tal-kapital li hija, fil-prin?ipju, ipprojbita mill-Artikolu 63 TFUE.

32 Madankollu, g?andu ji?i e?aminat jekk tali restrizzjoni tal-moviment liberu tal-kapital tistax ti?i ??ustifikata fid-dawl tad-dispo?izzjonijiet tat-Trattat FUE.

Fuq il-?ustifikazzjoni tar-restrizzjoni tal-moviment liberu tal-kapital

33 Skont l-Artikolu 65(1)(a) TFUE, “[l]-Artikolu 63 [TFUE] ma jippre?udikax id-dritt li g?andhom l-Istati Membri […] li japplikaw id-dispo?izzjonijiet rilevanti tal-le?i?lazzjoni fiskali tag?hom li jistabbilixxu distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli li ma jinsabux fl-istess sitwazzjoni f’dak li jirrigwarda r-residenza tag?hom jew il-post fejn ikun investit il-kapital tag?hom”.

34 Sa fejn tikkostitwixxi deroga mill-prin?ipju fundamentali tal-moviment liberu tal-kapital, din id-dispo?izzjoni g?andha ting?ata interpretazzjoni stretta. G?aldaqstant, hija ma tistax ti?i interpretata fis-sens li kull le?i?lazzjoni fiskali li tag?mel distinzjoni bejn il-persuni taxxabbli skont il-post fejn dawn jirrisjedu jew skont l-Istat li fih huma jinvestu l-kapital tag?hom hija awtomatikament kompatibbli mat-Trattat (ara s-sentenzi tal-11 ta’ Settembru 2008, Eckelkamp *et*, C-11/07, ?abra p. I-6845, punt 57; tat-22 ta’ April 2010, Mattner, C-510/08, ?abra p. I?3553, punt 32, kif ukoll tal-10 ta’ Frar 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, C?436/08 u C?437/08, ?abra p. I?305, punt 56).

35 Fil-fatt, id-deroga prevista mill-imsemmija dispo?izzjoni hija fiha nnifisha limitata mill-Artikolu 65(3) TFUE, li jipprovdi li d-dispo?izzjonijiet nazzjonali msemmija fil-paragrafu 1 ta’ dan l-Artikolu “m’g?andhomx jikkostitwixxu mezz ta’ diskriminazzjoni arbitrarja jew restrizzjoni mo?bija fuq il-moviment liberu ta’ kapital u ?lasijiet kif definit fl-Artikolu 63” (sentenza Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, i??itata iktar 'il fuq, punt 57).

36 Id-differenzi fit-trattament awtorizzati mill-Artikolu 65(1)(a) TFUE g?andhom b’hekk ji?u distinti minn diskriminazzjonijiet ipprojbiti mill-paragrafu 3 ta’ dan l-istess artikolu. Issa, jirri?ulta mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja li, sabiex le?i?lazzjoni fiskali nazzjonali b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista’ ti?i kkunsidrata b?ala kompatibbli mad-dispo?izzjonijiet tat?Trattat dwar il-moviment liberu tal-kapital, je?tie? li d-differenza fit?trattament tkun tikkon?erna sitwazzjonijiet li ma humiex paragunabbli b’mod o??ettiv jew li tkun i??ustifikata minn ra?uni imperattiva ta’ interess ?enerali (sentenza Haribo Lakritzen Hans Riegel u Österreichische Salinen, i??itata iktar 'il fuq, punt 58 u l-?urisprudenza ??itata).

37 F’dan ir-rigward, il-Gvernijiet Finlandi?i u ?ermani?i kif ukoll il-Kummissjoni Ewropea jsostnu li s-sitwazzjoni ta’ persuna taxxabbli li tkun g?amlet investiment immobbiljari fi Stat Membru ie?or hija o??ettivament differenti minn dik ta’ persuna taxxabbli li tkun g?amlet tali investiment fl-Istat ta’ residenza tieg?u.

38 Skont il-Gvern Finlandi?, il-le?i?lazzjoni inkwistjoni hija bba?ata fuq trattament fiskali simetriku tad-d?ul u tat-telf, peress li t-tnaqqis jing?ata biss g?at-telf marbut mad-d?ul taxxabbli fil-Finlandja. G?aldaqstant ma huwiex kuntrarju g?ad-dritt tal-Unjoni li l-persuni taxxabbli residenti li jkunu g?amlu investimenti immobbiljari fi Stat Membru ie?or li ji??eneraw d?ul taxxabbli biss f’dak l-Istat Membru l-ie?or, b’mod konformi mat-tqassim tal-kompetenzi fiskali stabbilit fil-ftehim g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja, ji?u ttrattati b’mod differenti minn persuni taxxabbli residenti li jkunu

g?amlu investimenti immobbiljari fl-Istat Membru ta' residenza tag?hom li ji??eneraw d?ul taxxabbli f'dan l-a??ar Stat Membru.

39 Il-Gvern ?ermani? isostni li l-proprjetarju ta' proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju nazzjonali u l-proprjetarju ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or ma humiex f'sitwazzjoni o??ettivament paragunabbli, peress li l-ewwel proprjetarju huwa su??ett g?at-taxxa nazzjonali, filwaqt li t-tieni proprjetarju ji?i intaxxat f'dak l-Istat Membru l-ie?or, peress li skont ftehim g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja, it-telf u l-qlig? li jirri?ulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli jaqa' esklu?ivament ta?t is-sovranità fiskali tal-Istat Membru fejn tkun tinsab il-proprjetà ttrasferita.

40 Il-Kummissjoni, min-na?a tag?ha tirrileva li f'ka? b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jistax ji?i sostnut li fir-rigward tal-possibbiltà tat-telf marbut mat-trasferiment ta' proprjetà immobbli, il-proprjetarji Finlandi?i ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza jew fil-Finlandja jinsabu f'sitwazzjoni paragunabbli. Fil-fatt, id-dritt fiskali Fran?i? ma jirrikonoxxix lanqas il-prin?ipju nnifsu ta' tali possibbiltà ta' tnaqqis, u dan g?al kuntrarju tad-dritt fiskali Finlandi?, b'tali mod li r-rifjut tat-tnaqqis mill-Istat Finlandi? huwa ??ustifikat minn din id-differenza tas-sitwazzjoni.

41 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-argumenti tal-Gvern Finlandi? u ?ermani? inti?i sabiex juru li t-tqassim tal-kompetenza tat-tassazzjoni tad-d?ul immobbiljari, kif tirri?ulta mill-ftehim g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja, tirrendi s-sitwazzjoni ta' persuna taxxabbli li tkun g?amlet investiment fi Stat Membru ie?or differenti minn dik ta' persuna taxxabbli li tkun g?amlet investiment fl-Istat ta' residenza tag?ha, hemm lok li jitfakkar li, fin-nuqqas ta' mi?uri ta' unifikazzjoni jew ta' armonizzazzjoni adottati mill-Unjoni Ewropea, l-Istati Membri jibqg?u kompetenti sabiex jiddeterminaw il-kriterji ta' tassazzjoni tad-d?ul u tal-kapital, bil-g?an li jeliminaw, fejn xieraq b'mezzi konvenzjonali, it-taxxa doppja (ara s-sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, ?abra p. I-9461, punt 54; tat-12 ta' Di?embru 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, ?abra p. I-11673, punt 52; tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA, C-231/05, ?abra p. I-6373, punt 52, kif ukoll tat-23 ta' Ottubru 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, i??itata iktar 'il fuq, punt 48).

42 Il-ftehim Fran?i?-Finlandi? jag?ti, fl-Artikolu 6(1) tieg?u, lill-Istat Membru fejn tkun tinsab il-proprjetà immobbli, il-kompetenza li jintaxxa d-d?ul li din tal-a??ar ti??enera g?all-persuna taxxabbli. Barra minn hekk l-Artikolu 13(1) ta' dak il-ftehim jipprovdi li l-qlig? li jirri?ulta mit-trasferiment tal-proprjetà immobbli huwa taxxabbli fl-Istat kontraenti fejn tkun tinsab dik il-proprjetà.

43 Madankollu, kif tindika l-qorti tar-rinviju, il-ftehim Fran?i?-Finlandi? jawtorizza lir-Repubblika Finlandi?a sabiex tapplika pro?edura ta' e?enzjoni progressiva biex tevita t-taxxa doppja. G?alhekk, l-Artikolu 23(2)(?) ta' dak il-ftehim jipprovdi li t-taxxa Finlandi?a tista' ti?i kkalkolata fuq id-d?ul taxxabbli fil-Finlandja skont l-imsemmi ftehim, bir-rata korrispondenti g?all-ammont globali tad-d?ul taxxabbli b'mod konformi mal-le?i?lazzjoni Finlandi?a.

44 Mill-ispjegazzjonijiet tal-qorti tar-rinviju, kif ukoll minn dawk ta' K u tal-Gvern Finlandi? waqt is-seduta, jirri?ulta li, g?alkemm il-ftehim Fran?i?-Finlandi? jawtorizza t-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul taxxabbli fi Franza fil-kalkolu tat-taxxa fuq id-d?ul taxxabbli fil-Finlandja bil-g?an li ti?i implementata t-tassazzjoni progressiva, din il-fakultà madankollu ma tintu?ax fir-rigward tad-d?ul mill-kapital li huwa intaxxat b'rata fissa.

45 Madankollu minn dik il-fakultà jirri?ulta li, sa fejn il-ftehim Fran?i?-Finlandi?, li jistabbilixxi li huwa l-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tkun tinsab il-propreità immobbli li g?andu jintaxxa d-d?ul i??enerat minn din tal-a??ar, ma tipprekludix it-te?id inkunsiderazzjoni, g?all-kalkolu tat-taxxa ta' persuna taxxabbli residenti fit-territorju Finlandi?, tad-d?ul relatat ma' beni li jinsabu fi Franza, din l-g?a?la lanqas ma tista' tipprekludi t-te?id inkunsiderazzjoni ta' telf subit minn dik il-persuna

taxxabbli fil-kuntest tal-bejg? ta’ dik il-proprjetà.

46 Konsegwentement, l-g?oti tal-kompetenza tat-tassazzjoni mill-ftehim Fran?i?-Finlandi? lill-Istat Membru li fih tinsab il-proprjetà immobbli ma tirrendix ne?essarjament is-sitwazzjoni ta’ tali persuna taxxabbli differenti inkwantu t-te?id inkunsiderazzjoni tad-d?ul, inklu? id-d?ul negattiv, fl-Istat Membru ta’ residenza minn dik ta’ persuna taxxabbli li d-d?ul kollu tag?ha huwa mi?bur fit-territorju tal-Istat Membru ta’ residenza.

47 Fir-rigward, fit-tieni lok, ta?-?irkustanza, invokata mill-Kummissjoni, li l-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà immobbli ma jipprovdix g?ad-dritt ta’ tnaqqis tat-telf li jirri?ulta mill-bejg? ta’ proprjetà immobbli, dan lanqas ma jista’ jirrendi differenti s-sitwazzjoni ta’ persuna taxxabbli fid-dawl tal-le?i?lazzjoni tal-Istat ta’ residenza tieg?u, peress li, kif ?ie indikat fil-punti 30 u 45 ta’ din is-sentenza, ir-rifjut li jittie?ed inkunsiderazzjoni tali telf jirri?ulta mill-g?a?la mag?mula mill-Istat Membru ta’ residenza tal-persuna taxxabbli u peress li l-ftehim Fran?i?-Finlandi? ma jipprekludix it-te?id inkunsiderazzjoni ta’ tali telf.

48 Isegwi li d-differenza fit-trattament, fir-rigward tal-possibbiltà ta’ tnaqqis tat-telf subit minn bejg? ta’ proprjetà immobbli, ma jistax ji?i ??ustifikat minn differenza fis-sitwazzjoni marbuta mal-post li fih tkun tinsab l-imsemmija proprjetà.

49 G?aldaqstant, je?tie? li ji?i vverifikat jekk ir-restrizzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistax ti?i ??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta’ interess ?enerali invokati mill-gvernijiet differenti li ppre?entaw l-osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja kif ukoll mill-Kummissjoni u marbuta man-ne?essità li ji?i ?gurat tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta’ tassazzjoni bejn ir-Repubblika tal-Finlandja u r-Repubblika Fran?i?a, li ji?i prevenut it-te?id inkunsiderazzjoni doppju tat-telf, li ti?i prevenuta l-frodi fiskali kif ukoll li ti?i ?gurata l-koerenza tas-sistema fiskali Finlandi?a.

50 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tat-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta’ impo?izzjoni bejn l-Istati Membri, invokat mill-Gvernijiet kollha li ppre?entaw osservazzjonijiet kif ukoll mill-Kummissjoni, hemm lok li jitfakkar li dan huwa g?an le?ittimu rikonoxxut mill-Qorti tal-?ustizzja (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tad-29 ta’ Novembru 2011, National Grid Indus, C-371/10, ?abra p. I?12273, punt 45, u tas-6 ta’ Settembru 2012, Philips Electronics, C?18/11, punt 23) li jista’ jirrendi ne?essarja l-applikazzjoni, g?all-attivitajiet ekonomi?i tal-persuni taxxabbli stabbiliti f’wie?ed mill-imsemmija Stati Membri, biss tar-regoli fiskali ta’ dan tal-a??ar, fir-rigward kemm tal-qlig? kif ukoll tat-telf (ara f’dan is-sens is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 45; Oy AA, punt 54, kif ukoll Lidl Belgium, punt 31).

51 Dan l-g?an, kif enfasizzat il-Qorti tal-?ustizzja, b'mod partikolari g?andu l-g?an li jissalvagwarda s-simetrija bejn id-dritt tat-tassazzjoni tal-qlig? u l-fakultà tat-tnaqqis tat-telf (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Lidl Belgium, punt 33, u Philips Electronics UK, punt 24), b’mod partikolari bil-g?an li ji?i evitat li l-persuna taxxabbli tag??el liberament l-Istat Membru li fih hija g?andha tinvoka tali qlig? jew tali telf (ara, f’dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Oy AA, punt 56, u Lidl Belgium, punt 34).

52 Fil-kaw?a prin?ipali, li kieku kellu ji?i injorat il-ftehim Fran?i?-Finlandi?, ir-Repubblika tal-Finlandja jkollha d-dritt li tintaxxa il-qlig? miksub minn persuna taxxabbli residenti fil-Finlandja mit-trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Franza.

53 Issa, l-applikazzjoni kontemporanja tal-ftehim Fran?i?-Finlandi? u tal-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a twassal sabiex ir-Repubblika Finlandi?a ma te?er?ita l-ebda kompetenza fiskali fuq il-qlig? li jirri?ulta mit-trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Franza, peress li dak il-qlig? la huwa intaxxat u lanqas b’xi mod ie?or me?ud in kunsiderazzjoni fil-Finlandja.

54 Il-fatt li ji?i ammess li t-telf subit waqt il-bejg? ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or jista' jitnaqqas fl-Istat Membru ta' residenza tal-persuna taxxabbli, indipendentement mit-tqassim tal-kompetenza ta' tassazzjoni maqbula bejn l-Istati Membri, iwassal g?al sitwazzjoni fejn il-persuna taxxabbli tkun tista' tag??el liberament l-Istat Membru fejn it-te?id inkunsiderazzjoni tal-imsemmi telf ikun l-iktar vanta??u? mill-perspettiva fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Lidl Belgium, i??itata iktar 'il fuq, punt 34).

55 F'dawn il-kundizzjonijiet, kif irrileva essenzjalment l-Avukat ?enerali fil-punt 40 tal-konklu?jonijiet tieg?u, ir-rifjut li jing?ata tnaqqis tat-telf li jirri?ulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza jippermetti li ti?i ssalvagwardata s-simetrija bejn id-dritt tat-tassazzjoni tal-qlig? u l-fakultà ta' tnaqqis tat-telf. Barra minn hekk, din il-mi?ura tipparte?ipa fl-g?an inti? sabiex ji?u ?gurat it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri.

56 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-element ?ustifikattiv relatat man-ne?essità tal-prevenzjoni tat-te?id inkunsiderazzjoni doppju tat-telf, invokat mill-Gvern ?ermani? u Svedi?, il-Qorti tal-?ustizzja rrikonoxxiet li l-Istati Membri g?andhom ikunu jistg?u jilqg?u g?al dan ir-riskju (ara s-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 47; Rewe Zentralfinanz, punt 47, u Lidl Belgium, punt 35).

57 Madankollu, hemm lok li ji?i rrilevat li, f'?irkustanzi b?al dawk li jsejsu l-vertenza fil-kaw?a prin?ipali, ir-riskju li persuna taxxabbli tinvoka darbtejn l-istess telf jidher li huwa ine?istenti.

58 Fil-fatt, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punt 32 tal-konklu?jonijiet tieg?u, it-telf immobbiljari subit fi Franza fuq proprjetà immobbli li tinsab f'dak l-Istat Membru ma jistg?ux ikunu s-su??ett ta' tnaqqis la mid-d?ul globali u lanqas mill-qlig? miksub waqt il-bejg? ta' beni o?rajn.

59 Fit-tielet lok, skont il-Gvern Svedi? u tar-Renju Unit, il-le?i?lazzjoni Finlandi?a inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha b?ala s-su??ett tag?ha l-prevenzjoni tar-riskju ta' eva?joni fiskali li tag?ti lok g?all-possibbiltà ta' trasferiment bejn ?ew? Stati Membri ta' telf ta' d?ul subit minn persuna fi?ika, fejn tali possibbiltà tista' twassal sabiex tali telf ji?i ttrasferit lejn Stat Membru fejn il-possibbiltà ta' tnaqqis fiskali tkun l-iktar vanta??u?a.

60 F'dan ir-rigward, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li ?-?irkustanza li persuna taxxabbli residenti takkwista proprjetà li tinsab fi Stat Membru ie?or, li sussegwentement jittrasferixxi b'telf, ma tistax issejjes pre?unzjoni ?enerali ta' frodi fiskali u ti??ustifika mi?ura li tippre?udika l-e?er?izzju ta' libertà fundamentali ggarantita mit-Trattat (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tal-21 ta' Novembru 2002, X u Y, C?436/00, ?abra p. I?10829, punt 62; tat-12 ta' Settembru 2006, Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, C?196/04, ?abra p. I?7995, punt 50; tat-13 ta' Marzu 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C?524/04, ?abra p. I?2107, punt 73; tas-17 ta' Jannar 2008, Lammers & Van Cleeff, C?105/07, ?abra p. I?173, punt 27; tal-4 ta' Di?embru 2008, Jobra, C?330/07, ?abra p. I?9099, punt 37, kif ukoll tal-5 ta' Lulju 2012, SIAT, C?318/10, punt 38).

61 Sabiex mi?ura nazzjonali li tirrestrin?i l-libertà ta' moviment iggarantita mit-Trattat tkun tista' ti?i ??ustifikata min?abba motivi ta' ?lieda kontra l-frodi u l-eva?joni fiskali, l-g?an spe?ifiku ta' tali restrizzjoni g?andu jkun li jostakola a?ir li jikkonsisti fil-?olqien ta' skemi purament artifi?jali, nieqsa mir-realtà ekonomika, bl-g?an li ti?i evitata t-taxxa normalment dovuta fuq il-qlig? ??enerat minn attivitajiet mag?mula fit-territorju nazzjonali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Cadbury Schweppes u Cadbury Schweppes Overseas, punt 55; Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punt 74, kif ukoll SIAT, punt 40).

62 Fir-rigward tar-rilevanza ta' tali ?ustifikazzjoni fid-dawl ta?-?irkustanzi b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ikun suffi?jenti li ji?i rrilevat li l-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a applikabbli f'din il-

kaw?a ma g?andhiex l-g?an spe?ifiku li tevita skemi purament artifi?jali li jibbenefikaw minn vanta?? fiskali i?da tindirizza, b'mod ?enerali, kull sitwazzjoni li fiha t-telf jirri?ulta minn proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or.

63 Konsegwentement, in-ne?essità tal-prevenzjoni tal-eva?joni u tal-frodi fiskali ma tistax ti??ustifika l-le?i?lazzjoni fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

64 Fir-raba' lok, il-Gvern Finlandi? u ?ermani? iqisu li l-le?i?lazzjoni Finlandi?a inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali hija ??ustifikata min-ne?essità li ti?i ?gurata l-koerenza ta' sistema fiskali li g?andha b?ala prin?ipju fundamentali t-trattament simetriku tal-qlig? u tat-telf. Fil-Finlandja, id-d?ul mix-xog?ol u d-d?ul mill-kapital huma ttrattati b'mod separat. L-ewwel d?ul huwa su??ett g?al rata ta' taxxa progressiva, peress li t-tassazzjoni tag?hom tie?u inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-persuna taxxabbli, filwaqt li d-d?ul mill-kapital, min-na?a tag?hom, ji?u intaxxati b'rata wa?danija. Minn dan jirri?ulta li meta ftehim g?all-prevenzjoni tat-taxxa doppja jag?ti l-kompetenza tat-tassazzjoni ta' dak id-d?ul mill-kapital fi Stat Membru ie?or, dawn ikunu jibbenefikaw fil-Finlandja minn e?enzjoni totali tat-taxxa u ma jkollhom l-ebda effett fuq ir-rata ta' taxxa Finlandi?a jew fuq il-ba?i tag?ha. G?aldaqstant te?isti rabta diretta fis-sistema Finlandi?a bejn in-nuqqas ta' tassazzjoni tal-qlig? u l-impossibbiltà tat-tnaqqis tat-telf.

65 Hemm lok li jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à ammettiet li n-ne?essità li ti?i ppreservata l-koerenza ta' sistema fiskali tista' ti??ustifika restrizzjoni g?all-e?er?izzju tal-libertajiet ta' moviment iggarantiti mit-Trattat (sentenzi tat-28 ta' Jannar 1992, Bachmann, C?204/90, ?abra p. I?249, punt 21; tas-7 ta' Settembru 2004, Manninen, C?319/02, ?abra p. I?7477, punt 42; Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, i??itata iktar 'il fuq, punt 43; tal-1 ta' Di?embru 2011, Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, C?250/08, ?abra p. I -12341, punt 70; tal-1 ta' Di?embru 2011, Il-Kummissjoni vs l-Ungerija, C?253/09, ?abra p. I -12391, punt 71, kif ukoll tat-13 ta' Novembru 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?35/11, punt 57).

66 Madankollu, skont ?urisprudenza stabbilita, sabiex argument ibba?at fuq tali ?ustifikazzjoni jkun jista' jintlaqa', je?tie? li tkun stabbilita l-e?istenza ta' rabta diretta bejn il-vanta?? fiskali kkon?ernat u l-kumpens ta' dak il-vanta?? permezz ta' impo?izzjoni fiskali partikolari (sentenza Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, i??itata iktar 'il fuq, punt 71 u l-?urisprudenza ??itata), fejn in-natura diretta ta' din ir-rabta g?andha ti?i evalwata fid-dawl tal-g?an tal-le?i?lazzjoni inkwistjoni (sentenzi tas-27 ta' Novembru 2008, Papillon, C?418/07, ?abra p. I-8947, punt 44; tat-18 ta' ?unju 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C?303/07, ?abra p. I?5145, punt 72, kif ukoll Test Claimants in the FII Group Litigation, i??itata iktar 'il fuq, punt 58).

67 Kif ?ie mfakkar fil-punti 52 u 53 ta' din is-sentenza, li kieku kellu ji?i injorat il-ftehim Fran?i?-Finlandi?, ir-Repubblika tal-Finlandja ikollha d-dritt li tintaxxa l-qlig? miksub minn persuna taxxabbli residenti fil-Finlandja mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza. Issa, l-applikazzjoni kontemporanja ta' dak il-ftehim u tal-le?i?lazzjoni fiskali Finlandi?a twassal sabiex il-qlig? li jirri?ulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza jevita kull forma ta' tassazzjoni fil-Finlandja, peress li l-imsemmi qlig? la ji?i intaxxat u lanqas b'xi mod ie?or me?ud inkunsiderazzjoni f'dak l-Istat Membru.

68 F'dawn il-kundizzjonijiet, billi pprevediet li persuna taxxabbli residenti li tinkorri telf waqt bejg? ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Franza ma tistax tinvoka dak it-telf fil-Finlandja, is-sistema Finlandi?a tirrifletti lo?ika simetrika (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punt 42; Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, punt 73 u Il-Kummissjoni vs l-Ungerija, punt 74).

69 G?aldaqstant, fid-dawl tal-g?an segwit mil-le?i?lazzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, te?isti rabta diretta, fir-rigward tal-istess persuna taxxabbli u l-istess taxxa, bejn, min-na?a, l-vanta??

fiskali mog?ti, ji?ifieri, it-te?id inkunsiderazzjoni tat-telf i??enerat mill-investiment kapitali, u, min-na?a l-o?ra, it-tassazzjoni ta' qlig? li jirri?ulta mill-imsemmi investiment.

70 F'dan il-kuntest, je?tie? li jitfakkar li dawk i?-?ew? kundizzjonijiet, f'dan il-ka? l-istess persuna taxxabbli u l-istess tassazzjoni, tqiesu li huma suffi?jenti mill-Qorti tal-?ustizzja sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta' tali rabta (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' ?unju 2000 Verkooijen, C?35/98, ?abra p. I?4071, punt 58; kif ukoll is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punt 42; Il-Kummissjoni vs Il-Bel?ju, punt 76, u Il-Kummissjoni vs l-Ungerija, punt 77).

71 G?aldaqstant je?tie? li ji?i kkonstatat li le?i?lazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tista' ti?i ??ustifikata minn ra?unijiet imperattivi ta' interess ?enerali marbuta man-ne?essità li ji?i ssalvagwardat it-tqassim ibbilan?jat tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri u li ti?i ggarantita l-koerenza tas-sistema fiskali Finlandi?a u hija adegwata sabiex til?aq l-imsemmija g?anijiet.

72 Madankollu, g?ad je?tie? li ji?i vverifikat jekk l-imsemmija le?i?lazzjoni tmurx lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu dawn l-g?anijiet, li r-rekwi?iti tag?hom, kif di?à ?ie rrilevat mill-Qorti tal-?ustizzja, jistg?u jikkoin?idu (ara, f'dan is-sens, is-sentenza National Grid Indus, i??itata iktar 'il fuq, punt 80).

73 Il-Qorti tar-rinviju tistaqsi f'dan ir-rigward dwar il-portata li g?andha ting?ata ?-?irkustanza li t-telf subit ma huwiex marbut ma' attività professjonali e?er?itata permezz ta' stabbiliment stabbli fi Stat Membru ie?or u li, peress li l-persuna taxxabbli ma g?andux sorsi o?rajn ta' d?ul fl-Istat Membru inkwistjoni li minnhom jista' jnaqqas dan it-telf, dan jista' jkun definittiv.

74 F'dan ir-rigward, K sostna quddiem il-qorti tar-rinviju li r-rekwi?iti tal-prin?ipju ta' proporzjonalità ma humiex issodisfatti meta telf isir definittiv.

75 Hemm lok li jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li mi?ura li teskludi l-possibbiltà g?al kumpannija parent residenti li tnaqqas mill-qlig? taxxabbli tag?ha t-telf subit fi Stat Membru ie?or minn sussidjarja stabbilita fit-territorju ta' dan tal-a??ar, filwaqt li tag?ti tali possibbiltà g?at-telf subit minn sussidjarja residenti, jew li teskludi, fil-kuntest ta' amalgamazzjoni, il-possibbiltà tal-kumpannija parent stabbilita fi Stat Membru li tnaqqas mid-d?ul taxxabbli tag?ha t-telf tas-sussidjarja assorbita, stabbilita fi Stat Membru ie?or, tista' ti?i ??ustifikata min-ne?essità li ji?i ppreservat it-tqassim tas-setg?a ta' tassazzjoni bejn l-Istati Membri jew li tilqa' g?ar-riskji ta' u?u doppju tat-telf kif ukoll ta' eva?joni fiskali (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Marks & Spencer, i??itata iktar 'il fuq, punti 44 sa 51, u tal-21 ta' Frar 2013, A, C?123/11, punti 40 sa 46), i?da tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?aq il-qofol tal-g?anijiet segwiti f'sitwazzjoni fejn is-sussidjarja mhux residenti tkun e?awriet il-possibbiltajiet ta' te?id inkunsiderazzjoni tat-telf li je?isti fl-Istat Membru ta' residenza tag?ha (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Marks & Spencer, punt 55, u A, punt 49).

76 Madankollu, f'sitwazzjoni b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jistax jitqies, indipendentement mi?-?irkustanzi fattwali irrilevati mill-qorti tar-rinviju, li persuna taxxabbli, b?al K, e?awriet il-possibbiltajiet ta' te?id inkunsiderazzjoni tat-telf fl-Istat Membru fejn tkun tinsab il-proprjetà immobbli.

77 Fil-fatt, sa fejn l-Istat Membru fejn tinsab il-proprjetà immobbli ma jipprovdix g?all-possibbiltà ta' te?id inkunsiderazzjoni tat-telf subit waqt il-bejg? ta' proprjetà immobbli, tali possibbiltà qatt ma e?istiet.

78 F'tali kundizzjonijiet, li fatt li ji?i ammess li l-Istat Membru ta' residenza tal-persuna taxxabbli

g?andu madankollu jippermetti t-tnaqqis tat-telf immobbiljari mill-qlig? taxxabbli f'dak l-Istat Membru jkun ifisser li dan tal-a??ar ikun obbligat jbati l-konsegwenzi sfavorevoli li jirri?ultaw mill-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali adottata mill-Istat Membru fit-territorju li fih tinsab il-proprjetà immobbli.

79 Issa, mill-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja jirri?ulta li Stat Membru ma jistax ji?i obbligat jie?u inkunsiderazzjoni, g?all-finijiet tal-applikazzjoni tal-le?i?lazzjoni fiskali tieg?u, il-konsegwenzi possibbilment sfavorevoli li jirri?ultaw mill-partikolaritajiet ta' le?i?lazzjoni ta' Stat Membru ie?or applikabbli g?al proprjetà immobbli li tinsab fit-territorju ta' dan l-a??ar Stat u li hija proprjetà ta' persuna taxxabbli residenti fit-territorju tal-ewwel Stat (ara, b'analo?ija, is-sentenzi tas-6 ta' Di?embru 2007, Columbus Container Services, C?298/05, ?abra p. I?10451, punt 51; tat-28 ta' Frar 2008, Deutsche Shell, C-293/06, ?abra p. I?1129, punt 42, u Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, i??itata iktar 'il fuq, punt 49).

80 Il-moviment liberu tal-kapital ma jistax jinftiehem fis-sens li Stat Membru g?andu l-obbligu li jistabbilixxi r-regoli fiskali tieg?u skont dawk ta' Stat Membru ie?or sabiex jiggarantixxi, fis-sitwazzjonijiet kollha, tassazzjoni li telimina kull diskrepanza li tirri?ulta mil-li?ijiet fiskali nazzjonali, min?abba li d-de?i?jonijiet me?uda minn persuna taxxabbli rigward l-investiment barra mill-pajji? jistg?u, skont il-ka?, ikunu ftit jew wisq vanta??u?i jew ?vanta??u?i g?al tali persuna taxxabbli (ara, b'analo?ija, is-sentenzi ??itati iktar 'il fuq Deutsche Shell, punt 43, u Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punt 50).

81 Konsegwentement, je?tie? li ji?i kkonstatat li, meta l-le?i?lazzjoni tal-Istat Membru li fit-territorju tieg?u tkun tinsab il-proprjetà ma jipprovdix g?at-te?id inkunsiderazzjoni tat-telf subit waqt il-bejg? tal-proprjetà immobbli, i?-?irkustanzi fattwali invokati mill-qorti tar-rinviju u minn K li jindikaw li t-telf jista' jkun definittiv ma g?andhom l-ebda effett fuq il-proporzjonalità tal-mi?ura restrittiva inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali.

82 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, is-sistema fiskali inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andha ti?i kkunsidrata b?ala li tmur lil hinn minn dak li huwa ne?essarju sabiex jintla?qu l-g?anijiet segwiti minn din tal-a??ar.

83 G?aldaqstant hemm lok li ting?ata risposta g?ad-domanda mag?mula li l-Artikoli 63 TFUE u 65 TFUE ma jipprekludux le?i?lazzjoni fiskali ta' Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tippermettix lil persuna taxxabbli li tirrisjedi f'dak l-Istat Membru u li fih hija prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul, li tnaqqas it-telf li jirri?ulta mit-trasferiment ta' proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or mid-d?ul mobbiljari taxxabbli fl-ewwel Stat Membru, anki meta dan kien ikun possibbli, ta?t ?erti kundizzjonijiet, jekk il-proprjetà immobbli kienet tinsab fl-ewwel Stat Membru.

Fuq l-ispejje?

84 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (L-Ewwel Awla) taqta' u tidde?iedi:

L-Artikoli 63 TFUE u 65 TFUE ma jipprekludux le?i?lazzjoni fiskali ta’ Stat Membru, b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li ma tippermettix lil persuna taxxabbli li tirrisjedi f’dak l-Istat Membru u li fih hija prin?ipalment su??etta g?at-taxxa fuq id-d?ul, li tnaqqas it-telf li jirri?ulta mit-trasferiment ta’ proprjetà immobbli li tinsab fi Stat Membru ie?or mid-d?ul mobbiljari taxxabbli fl-ewwel Stat Membru, anki meta dan kien ikun possibbli, ta?t ?erti kundizzjonijiet, jekk il-proprjetà immobbli kienet tinsab fl-ewwel Stat Membru.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Finlandi?.